



**La campaña para la  
declaración-liquidación del  
impuesto sobre la renta de las  
personas físicas (IRPF) y del  
impuesto sobre el patrimonio (IP)  
del ejercicio 2020.**

**Abril de 2021.**

**Domingo Carbajo Vasco**

Economista. Licenciado en Derecho.

Licenciado en Ciencias Políticas.

Inspector de Hacienda del Estado.



**tirant  
tech**

Tecnología e  
innovación jurídica

# **CAMPAÑA PARA LA DECLARACIÓN-LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF) Y DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO DEL EJERCICIO 2020.**

I. **INICIO OFICIAL:** 7 de abril de 2021.

## **ACCESO OFICIAL A RENTA WEB E INSTRUMENTOS DE ASISTENCIA E INFORMACIÓN DE LA CAMPAÑA.**

### **Inicio Campaña Renta y Patrimonio 2020**

A partir del 7 de abril ya puede presentar la declaración de la Renta 2020 por Internet a través de Renta WEB o por la APP. También están disponibles todos los servicios de ayuda para la presentación por Internet de la declaración del impuesto y para la consulta, modificación o confirmación del borrador.

Está disponible también una versión más desarrollada de la APP, que le permitirá realizar las gestiones relativas a la campaña de Renta desde su dispositivo móvil.

Los afectados por ERTE y los perceptores de Ingreso Mínimo Vital contarán con un refuerzo de asistencia personalizada.

Se ha establecido una línea de fraccionamiento en seis meses sin intereses para contribuyentes en ERTE con resultado a ingresar.

La declaración de Patrimonio 2020 puede presentarla también a partir del 7 de abril, solo a través de Internet.

[Portal Renta 2020](#)

[Portal Patrimonio 2020](#)

II. **DISPOSICIONES ESPECÍFICAS DE LA CAMPAÑA DEL IRPF/IP DEL EJERCICIO 2020.**



1. **Orden HAC/320/2021, de 6 de abril, por la que se establece un fraccionamiento extraordinario para el pago de la deuda tributaria derivada de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para beneficiarios durante el año 2020 de prestaciones vinculadas a Expedientes de Regulación Temporal de Empleo (“Boletín Oficial del Estado” de 7).**

---

Una de las características más preocupantes de las medidas de respuesta (el denominado enfáticamente “escudo social”) adoptadas por el presente Gobierno ante la crisis humana, social y económica derivada de la COVID-19 es la tardanza, es decir, el hecho de que disposiciones e instrumentos de probada efectividad en otros países de nuestro entorno (la Unión Europea) para hacer frente a la reducción de ingresos y el crecimiento de gastos que la pandemia ha provocado en muchas actividades económicas, se hayan adoptado tardíamente, lo cual explica que su incidencia positiva sea menor, así como la constatación de que España será una de las naciones que más tardará en recuperar su pulso económico tras la COVID-19.

Así, la adopción de los expedientes reguladores temporales de empleo, ERTE, como herramienta laboral para hacer frente a la reducción de actividad económica debería haber ido acompañada por un fuerte desarrollo de ayudas directas y moratorias en los pagos de impuestos y cotizaciones sociales de los empresarios afectados, a medida que resultaba evidente que, frente a previsiones económicas erróneas, la crisis sanitaria se extendería en el tiempo (hoy, somos de la opinión que hasta bien entrado el ejercicio 2022, tal cosa no se producirá), convirtiendo una crisis de liquidez en una crisis económica estructural, de oferta y demanda.

Pues bien, el diseño de los ERTES no tuvo en consideración sus efectos fiscales, ya que, en el IRPF, la existencia de dos pagadores: el empleador

privado y el SEPE se traducía, casi inexorablemente, por un lado, en que muchos trabajadores de sectores de bajos salarios y acusada temporalidad, cuyo ejemplo paradigmático es la hostelería, se veían obligados a efectuar la declaración del IRPF y, en segundo término que, al no ser objeto de una retención adecuada, sus cuotas diferenciales, a ingresar con la declaración del impuesto, serían muy onerosas, para este colectivo (muy importante, situado en alrededor de 350.000 obligados), con los subsiguientes problemas para hacer frente a su pago.

Si a esta problemática añadimos la penosa gestión de estas prestaciones por el SEPE, con multitud de errores y retrasos en el pago de las prestaciones ERTE, no es de extrañar que la campaña de declaración del IRPF del ejercicio 2020, comenzada precisamente en el día de redacción de esta “Actualización”, el 7 de abril de 2021, se haya convertido en un auténtico vía crucis para muchos trabajadores afectados por los ERTE.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) ha diseñado en la citada campaña elementos de asistencia e información a los contribuyentes en tal situación, cuyas características pueden encontrarse en el Portal de la AEAT:

[https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/\\_componentes/\\_Le\\_interesa\\_conocer/Historico/2021/Informacion\\_para\\_contribuyentes\\_afectados\\_por\\_ERTE\\_en\\_2020\\_de\\_car\\_a\\_la\\_campana\\_de\\_Renta\\_2020.shtml](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/_componentes/_Le_interesa_conocer/Historico/2021/Informacion_para_contribuyentes_afectados_por_ERTE_en_2020_de_car_a_la_campana_de_Renta_2020.shtml)

Pero es evidente que meras medidas de apoyo técnico e informativo no eran suficientes, sino que se necesitaba instrumentar un mecanismo recaudatorio cuyo tenor, al menos, minorara el impacto recaudatorio de la cuota a diferencial a abonar por estos contribuyentes.

Pues bien, esto es lo que pretende esta Orden ministerial, basada en la buena experiencia de los diferentes aplazamientos de pagos de deudas tributarias para las pequeñas y medianas empresas decididos durante la duración de la COVID y que se mencionan en su Exposición de Motivos (en adelante, EM).

Por eso, se instrumenta un nuevo supuesto de pago fraccionado de deudas tributarias, independiente respecto del caso general al que se refiere el artículo 65 de la norma básica de nuestro Ordenamiento Tributario, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y del específico incluido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF).

Porque, como indica el párrafo séptimo de la EM de la Orden ministerial:

*Examinada nuevamente la situación en este momento, y constatada la persistencia de los efectos desfavorables que la actual pandemia de la COVID-19 provoca, especialmente en el ámbito socio-económico, se considera necesario dar un impulso más en la adopción de medidas dirigidas, de nuevo, a permitir un cumplimiento de las obligaciones tributarias en este escenario particularmente difícil, acudiendo, en esta ocasión, al mecanismo del fraccionamiento del pago de las deudas tributarias, pero focalizando su utilización en una obligación tributaria concreta, la derivada del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2020.*

En ese sentido, los destinatarios de este fraccionamiento específico serán los trabajadores por cuenta ajena afectados por un Expediente de Regulación Temporal de Empleo en 2020 y la condición básica que se exige para poder acceder a esta fórmula de pago, es que el obligado tributario haya sido incluido durante el periodo impositivo 2020 en un Expediente de Regulación Temporal de Empleo, habiendo recibido alguna prestación por ese motivo, y durante ese período, debido a las circunstancias que afectan al cálculo de las retenciones sobre rendimientos de trabajo reguladas en los artículos 80 y siguientes del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, que pudiesen determinar que el resultado de la cuota tributaria correspondiente a la declaración del impuesto resulte a ingresar.

La medida se articula como una nueva modalidad de fraccionamiento en el pago de la deuda tributaria del IRPF del ejercicio 2020, la cual se puede

activar voluntariamente junto con la figura del fraccionamiento del pago de la deuda tributaria derivada de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2020, regulado de manera general, para tratar de establecer un diseño que se acomode al importe resultante de la autoliquidación presentada.

Por lo tanto, en primer lugar, este fraccionamiento será incompatible con el previsto en el artículo 62.2 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y con el régimen general de aplazamiento o fraccionamiento del pago previsto en el artículo 65 de la LGT, y desarrollado en los artículos 44 y siguientes del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, es decir, con el genérico del 60/40% de la deuda tributaria del IRPF.

En segundo término, para poder gozar de este fraccionamiento de pago especial, se necesitará reunir las siguientes condiciones, de acuerdo a lo previsto en la disposición única.2 de la Orden ministerial:

a) Que el solicitante o cualquiera de los miembros de la unidad familiar en caso de tributación conjunta, haya estado incluido en un Expediente de Regulación Temporal de Empleo durante el año 2020, habiendo sido perceptor en ese ejercicio de las correspondientes prestaciones.

b) Que no exceda de 30.000 euros el importe en conjunto que se encuentre pendiente de pago para el solicitante, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, de las deudas de derecho público gestionadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por los órganos u organismos de la Hacienda Pública Estatal.

A efectos de la determinación del importe de deuda señalado, se acumularán, en el momento de la solicitud, tanto las deudas a las que se refiere la propia solicitud como cualesquiera otras del mismo deudor para las que se haya solicitado y no resuelto el aplazamiento o fraccionamiento, así como el importe de los vencimientos pendientes de

ingreso de las deudas aplazadas o fraccionadas, salvo que estén debidamente garantizadas.

Las deudas acumulables serán aquellas que consten en las bases de datos del órgano de recaudación competente, sin que sea precisa la consulta a otros órganos u organismos a efectos de determinar el conjunto de las mismas.

No obstante, los órganos competentes de recaudación computarán aquellas otras deudas acumulables que, no constando en sus bases de datos, les hayan sido comunicadas por otros órganos u organismos.

c) La declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se ha de presentar dentro del plazo voluntario de autoliquidación e ingreso, sin que pueda fraccionarse el ingreso derivado de autoliquidaciones complementarias presentadas con posterioridad al 30 de junio de 2021, o día inmediato hábil posterior, para el caso de ser inhábil.

En tercer orden, se establece que la deuda tributaria resultante del IRPF del ejercicio 2020 se fraccionará en seis pagos mensuales con vencimiento los días 20 de cada mes, siendo el primero el día 20 de julio de 2021.

No se devengarán intereses de demora durante dicho fraccionamiento ni será necesaria la aportación de garantía.

Los sujetos que gocen del régimen especial conocido como “régimen Beckham” no pueden gozar de este incentivo tributario.

- 2. Orden HAC/248/2021, de 16 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2020, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y**

**se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos (“Boletín Oficial del Estado” de 18).**

-----

La publicación en el “Boletín Oficial del Estado” de los modelos de declaración-liquidación necesarios para declarar el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) y el Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, IP) abre, de manera casi oficial, la campaña de declaración del ejercicio 2020, cuyo tenor se inicia oficialmente el 1 de abril, en el impuesto de mayor incidencia social (20.500.000 declarantes, en números redondos), económica (el tributo que más recauda en los Presupuestos Generales del Estado) y política.

Este año hay escasas novedades normativas, pues cabe recordar que el ejercicio 2020 estuvo dominado por la Agenda COVID-19 y no existió Ley de Presupuestos Generales del Estado, pero sí se aprovecha la ocasión para dar un impulso a novedades de carácter tecnológico a la hora de declarar el impuesto (el avance de las omnipresentes TIC sigue operando, de manera acelerada, en todas las actividades humanas) y mejorar los mecanismos de asistencia e información de los contribuyentes, tal y como se prevé en el propio Plan Estratégico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, AEAT.

En el plano normativo, como decimos, los cambios legislativos más importantes son los producidos en la regulación de las Comunidades Autónomas (CCAA), pues no podemos olvidar que, por lo que respecta a la configuración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como un impuesto cedido parcialmente a las Comunidades Autónomas, el 1 de enero de 2010 entraron en vigor, en virtud de lo establecido en la disposición final quinta de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, las competencias normativas atribuidas a las citadas Comunidades



Autónomas en su artículo 46 y las modificaciones introducidas por la disposición final segunda de la misma en la normativa del impuesto para adecuarlo al porcentaje del 50 por ciento de participación de las Comunidades Autónomas en este impuesto.

De esta forma, cada contribuyente tiene que estar muy atento a los cambios producidos en la normativa del IRPF de la CCAA de su residencia habitual.

El comentario y explicación del contenido de la normativa de las Comunidades Autónomas de régimen común que regula los aspectos indicados puede consultarse en el “Manual práctico de Renta 2020” que edita la AEAT y la normativa en el portal de fiscalidad autonómica y local, al que es posible acceder desde el apartado de enlaces de interés de la página inicial de la web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.es>.

En relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, de mucha menor importancia personal y recaudatoria, el cual también se configura como un impuesto cedido parcialmente a las Comunidades Autónomas, y cuya legislación básica se contiene en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, debe recordarse que fue materialmente exigible hasta la entrada en vigor de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria, norma que, sin derogar el impuesto, eliminó la obligación efectiva de contribuir por el mismo con efectos desde el 1 de enero de 2008, pero que, en el año 2020, el IP sigue vigente, al haber sido restablecido para ese año en el Real Decreto-ley 18/2019, de 27 de diciembre, por el que se adoptan determinadas medidas en materia tributaria, catastral y de seguridad social.

Dadas las competencias, gestoras y normativas, de las que disponen las CCAA en materia del IP, nuevamente, conocer la legislación de cada CCAA en este impuesto es fundamental, siendo la CCAA de Madrid el ejemplo más relevante, pues en ella no es de aplicación efectiva la exacción patrimonial.

En cuanto al modelo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2020, la situación de emergencia de salud pública provocada por el COVID-19 durante 2020 ha determinado que las medidas normativas adoptadas se hayan orientado básicamente al plano sanitario, económico y social.

Esta necesidad de hacer frente a la situación excepcional que estamos viviendo con la pandemia del COVID-19, junto a la prórroga de los Presupuestos Generales del Estado de 2018, ha supuesto que, en el ámbito del IRPF, no se hayan producido novedades destacables desde el punto de vista jurídico que afecten al modelo de declaración.

Así, se mantiene la identificación del domicilio fiscal del contribuyente introducida en 2019, que permite, de forma sencilla e intuitiva, identificar o ratificar el último domicilio fiscal disponible en la base de datos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o, en su caso, modificarlo

En el terreno de los aspectos técnicos es, por tanto, como hemos señalado en párrafos anteriores, donde se incorporan novedades más relevantes.

En este sentido, y clasificadas por las distintas modalidades de renta que integran el hecho imponible del IRPF, se destacan en el Preámbulo de la Orden Ministerial, las siguientes modificaciones:

1º) **En relación con los rendimientos de capital inmobiliario**, como consecuencia de las modificaciones introducidas en el modelo del impuesto correspondiente al ejercicio 2019, se mejora notablemente la información que se pone a disposición del contribuyente, lo que sin duda facilitará la cumplimentación de este apartado de la declaración.

Esta mejora es especialmente notable en el caso del cálculo de la amortización, principal gasto deducible cuando el bien inmueble haya estado arrendado durante el ejercicio.

Se mostrará al contribuyente la información cumplimentada en la declaración del ejercicio anterior y le permitirá trasladarla a la declaración del ejercicio 2020, en su caso modificarla, y calculará sin más operaciones, el importe de la amortización deducible.

2º) Como novedad muy destacable en este ejercicio 2020, en el apartado de **rendimientos de actividades económicas en estimación directa**, con carácter voluntario se permite por primera vez que los contribuyentes puedan trasladar los importes consignados en los libros registro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de forma agregada, a las correspondientes casillas de este apartado del modelo.

Este traslado quedará supeditado técnicamente a que el formato de los libros sea el formato tipo de libros registros publicados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en su página web.

Este formato, tal y como se indicó en la exposición de motivos de la Orden HAC/773/2019, de 28 de junio, por la que se regula la llevanza de los libros registro en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se estableció con la finalidad de asistir al contribuyente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales registrales y darle seguridad jurídica y certeza en el contenido mínimo que pueda exigirse sobre los mismos.

En este sentido, esta opción supone un paso más en la asistencia a los contribuyentes que realizan actividades económicas, así como en la simplificación de la cumplimentación del modelo de declaración del IRPF.

De esta forma, los contribuyentes que realicen actividades económicas y estén obligados a llevar libros registro de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 68 del Reglamento del impuesto, podrán trasladar los importes de las operaciones consignadas en el Libro registro de ventas

e ingresos y en el Libro registro de compras y gastos a las casillas correspondientes de su declaración, facilitando la cumplimentación de este apartado.

Es decir, el traslado de los importes consignados en los Libros Registro anteriores se efectúa exclusivamente con la finalidad de cumplimentar las casillas correspondientes del modelo de declaración, sin que ello suponga ni la conservación del contenido de los citados libros registros ni la aportación de los mismos a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

3º) En lo referente a las **deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas**, se incluye una nueva casilla en el anexo A.2 de la declaración, dentro del apartado «Reserva de Inversiones en Canarias», para ampliar un año el plazo para efectuar la materialización de la reserva para inversiones en Canarias dotada con cargo a los beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el año 2016, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición transitoria octava en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que introduce el Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias.

Además, como se viene haciendo en ejercicios anteriores, se modifica el anexo A.3 de la declaración, dentro del apartado «Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial», para actualizar los eventos que tienen la consideración de acontecimientos de excepcional interés público a los efectos de lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo en el ejercicio 2020.

4º) Por lo que se refiere a las **deducciones autonómicas**, en los anexos B.1, B.2, B.3, B.4, B.5, B.6, B.7 y B.8, se han efectuado las necesarias

modificaciones en el modelo de declaración para recoger las vigentes para el ejercicio 2020.

Por otra parte, en 2020, al igual que los años anteriores, todos los contribuyentes, cualquiera que sea la naturaleza de las rentas obtenidas, podrán obtener el borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración (Renta WEB), tras aportar, en su caso, determinada información.

En cuanto a la obtención del número de referencia, los contribuyentes deberán comunicar su número de identificación fiscal (NIF), la fecha de expedición o de caducidad de su documento nacional de identidad (DNI) según los casos, y el importe de la casilla 505 de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2019, «Base liquidable general sometida a gravamen», salvo que se trate de un contribuyente no declarante el año inmediato anterior, en cuyo caso se deberá aportar un código internacional de cuenta bancaria española (IBAN) en el que figure el contribuyente como titular.

En cuanto a la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio, el modelo que se aprueba en la presente orden reproduce la misma estructura de contenidos de la declaración del ejercicio 2019, manteniendo la simplificación de los elementos formales encaminada a facilitar su tratamiento en los procesos informáticos relacionados con la generación de los ficheros electrónicos para la presentación electrónica de las declaraciones y con la obtención de copias electrónicas de las mismas.

Se mantiene como forma de presentación exclusiva de las declaraciones del Impuesto sobre Patrimonio la presentación electrónica a través de Internet y se permite que dicha presentación se pueda realizar utilizando alguno de los sistemas de identificación descritos en artículo 15.4, teniendo en cuenta la habilitación conferida al titular del Ministerio de Economía y Hacienda en el artículo 38 de la

Ley 19/1991, reguladora del Impuesto, para establecer los supuestos y condiciones de presentación de las declaraciones por medios telemáticos, y atendiendo a la especial capacidad económica puesta de manifiesto por los sujetos pasivos obligados a declarar por este impuesto.

3. **Orden HAC/173/2021, de 25 de febrero, por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2020, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2020 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas (“Boletín Oficial del Estado” de 27).**

-----

La campaña de declaración-liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, IP) del período impositivo 2020 encuentra próxima a comenzar, el 1 de abril de 2020.

En estas condiciones, se hace necesario aprobar el listado y valores de los instrumentos financieros a declarar en el IP, de acuerdo a lo previsto en los artículos 13 y 15 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

En estos artículos se indica que el Ministerio de Economía y Hacienda publicará anualmente una relación de los valores que se hayan negociado en mercados organizados (actuales centros de negociación), incluyendo tanto los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios como los representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre de cada año.

Esta Orden da cumplimiento, para el período impositivo 2020, a la citada obligación.

A los referidos efectos, se hace necesario publicar una relación de los valores que se hayan negociado en centros de negociación, incluyendo los representativos de la cesión a terceros de capitales propios y los valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de cada año.

Para publicar la mencionada información se ha contado con la colaboración técnica de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, que, como Agencia Nacional de Codificación, ha procedido a la consolidación de los datos provenientes de los centros de negociación, incorporándose la tipología del valor al correspondiente código ISIN, su denominación abreviada y la del emisor, con el fin de facilitar la identificación y valoración de sus valores por parte de los contribuyentes y de las entidades depositarias. Se incluyen en dicha información, las cotizaciones medias de los valores de deuda pública negociados en los centros de negociación, cuya relación se ha elaborado con los datos suministrados por los propios centros de negociación.

### **III. LOS PROBLEMAS “ESTRELLA” DE LA CAMPAÑA DEL IRPF 2020: ERTE + INGRESO MÍNIMO VITAL.**

#### **A. INFORMACIÓN PARA CONTRIBUYENTES AFECTADOS POR ERTE EN 2020 DE CARA A LA CAMPAÑA DE RENTA 2020**

La Agencia Tributaria pone a partir de hoy a disposición de los contribuyentes los habituales servicios de asistencia previos al inicio de la Campaña de Renta, que este año comienza el 7 de abril y se extenderá hasta el 30 de junio.

Así, desde hoy se ofrece la posibilidad de obtener anticipadamente el número de referencia para la presentación de la declaración y también

se comienzan a publicar en la web de la Agencia los primeros contenidos informativos de la campaña.

Con el mismo objetivo de ayudar a los contribuyentes a preparar con tiempo la presentación de la declaración, al igual que otros años se pone a disposición de los contribuyentes de manera anticipada la posibilidad de consultar sus datos fiscales.

Al objeto de facilitar la posterior presentación de la declaración, el presente documento ofrece una serie de recomendaciones e información explicativa para un colectivo específico, como es el de los cerca de 3.500.000 contribuyentes que el pasado año fueron perceptores de prestaciones del Servicio Público de Empleo Estatal (SEPE) por haber estado inmersos en procedimientos de regulación temporal de empleo (ERTE).

Para este colectivo (cabe recordar que las prestaciones por ERTE son rendimientos de trabajo sujetos a IRPF y no exentos), la problemática puede venir dada por dos situaciones:

- posibilidad de resultar obligados a presentar declaración al contar con dos pagadores, su empleador y el propio SEPE y/o
- posibilidad de resultar obligados a presentar declaración al contar con dos pagadores, su empleador y el propio SEPE y/o
- haber recibido abonos del SEPE no procedentes (cobro de una percepción distinta de la que les corresponde)

La Agencia Tributaria, de cualquier forma, va a realizar un envío de cartas informativas a aquellos perceptores de ERTE que no presentaran declaración en la Campaña de Renta anterior y reforzará la asistencia personalizada para facilitar la presentación de la declaración y la resolución de dudas a todos los perceptores de estas prestaciones del SEPE que lo necesiten.

**1.- Efecto de un segundo pagador en la declaración de Renta (empleador + SEPE).**



Con carácter general, los contribuyentes tienen que presentar declaración por IRPF cuando sus rendimientos del trabajo superan los 22.000 euros. Ahora bien, cuando cuentan con dos o más pagadores – sería el caso de un empleador y del SEPE–, ese límite se reduce a 14.000 euros si el importe percibido por el segundo y restantes pagadores supera los 1.500 euros.

El pasado año unos 327.000 contribuyentes afectados por ERTE han pasado a estar obligados a declarar por este motivo (dos pagadores y el segundo de ellos con importe superior a 1.500 euros).

El SEPE no tiene obligación de retener cuando las cuantías que ha abonado durante el año no superan los 14.000 euros, aunque el contribuyente puede solicitar en su momento que se le retenga o se le aplique un porcentaje mayor de retención, más ajustado a la tributación efectiva que debe soportar en función del global de sus ingresos en el ejercicio.

Hay que tener en cuenta que las retenciones, en la medida en que puedan estar ajustadas a los ingresos del contribuyente en el conjunto del año, simplemente anticipan el impuesto que finalmente debe pagar ese contribuyente.

El contribuyente no obligado a declarar también soporta el IRPF a través de las retenciones mensuales. La reducción de las cuantías establecidas para estar obligado a declarar cuando existen dos pagadores se establece al objeto de que dos contribuyentes con los mismos rendimientos de trabajo sujetos a IRPF soporten el mismo impuesto final, con independencia del número de pagadores.

Esto se puede apreciar en el siguiente **ejemplo**, donde el contribuyente con dos pagadores soporta un impuesto final muy similar al del caso de un único pagador.

Contribuyente con ingresos brutos de 21.000 euros (Nacido en 1970, sin discapacidad, con contrato general y soltero sin hijos)

Situación 1: Un pagador

Situación 2: Dos pagadores Ingresos brutos: o Empresa 'A': 21.000 euros Ingresos brutos: o 'Empresa 'A': 16.000 euros o SEPE: 5.000 euros Retenciones: o Empresa 'A': 2.578,8 euros Retenciones: o Empresa 'A': 859,2 euros o SEPE: No retiene

Declaración: o No está obligado a presentar declaración y no la presenta Declaración: o A ingresar, 1.645,27 euros Impuesto final: o 2.578,8 euros Impuesto final: o 2.504,47 euros (la suma de 859,2 y 1.6545,27)

## 2.- Percepción de abonos no procedentes.

La situación del contribuyente, en el caso de que el SEPE haya realizado un abono superior al que corresponde, a efectos de declaración en la Campaña de Renta, será diferente en función de si el SEPE ha iniciado/completado ya el expediente de reintegro de ese exceso en el momento en que el contribuyente presente su declaración, o si todavía el expediente de reintegro no se ha iniciado.

Como se verá en un ejemplo más adelante, incluso en este segundo supuesto, si el contribuyente puede conocer la cantidad que debe devolver al SEPE, podrá presentar la declaración con un resultado, en términos de impuesto final, igual al que realmente corresponde.

Se recomienda que si el contribuyente desconoce la cantidad que debe devolver, consulte al SEPE la cuantía exacta o aproximada de esa devolución que debe realizar.

Alternativamente, puede esperar que avance la Campaña de Renta, aumentando así la posibilidad de recibir la notificación del SEPE con la cantidad a devolver.

La Agencia Tributaria viene manteniendo contactos con el SEPE para ir recibiendo ficheros con datos actualizados periódicamente, a medida que el SEPE va gestionando expedientes de reintegro de cantidades abonadas en exceso.

Hay que tener en cuenta que Renta Web permite actualizar la información disponible cada vez que se inicia la sesión en la web, de manera que el contribuyente podrá saber a lo largo de la campaña si la información ha sido modificada.

Existen dos supuestos básicos:

**A) Que el reintegro de lo pagado en exceso por el SEPE ya se haya producido en 2020.**

En tal caso, a la Agencia Tributaria ya le constará la cantidad correcta, ese importe correcto aparecerá reflejado en los datos fiscales y el contribuyente presentará su declaración normalmente a partir de esos datos, sin tener que solicitar rectificaciones posteriores.

**B) Que el reintegro de lo pagado en exceso por el SEPE no se haya producido en 2020.**

En este caso es necesario distinguir dos alternativas:

o Que el SEPE ya haya iniciado el procedimiento de regularización:

El SEPE lo comunicará a la Agencia Tributaria y en los datos fiscales la Agencia informará al contribuyente de los dos importes, el inicialmente abonado por el SEPE y el de la devolución ya practicada, o pendiente de realizar por el contribuyente al SEPE.

Si el contribuyente está de acuerdo con las cuantías a reintegrar al SEPE, podrá trasladar esa información a Renta Web y presentará su declaración normalmente, sin tener que solicitar rectificaciones posteriores.

En todo caso, el contenido de la casilla es modificable por el contribuyente si no está de acuerdo con el importe.

o Que el SEPE no haya iniciado el procedimiento de regularización:

En este otro supuesto, si el SEPE ha comunicado a la Agencia Tributaria que ha detectado cuantías indebidamente percibidas, la Agencia informará al contribuyente en datos fiscales de que existe una cantidad pendiente de devolución al SEPE, pero no podrá concretar su cuantía al no conocerla.

Figurará en Renta Web el apartado correspondiente a cuantías indebidamente percibidas pagadas por el SEPE por ERTE, pero sin importe.

Las situaciones que se darán en los distintos supuestos se pueden apreciar en el siguiente **ejemplo**.

Contribuyente con ingresos brutos de 42.000 euros (Nacido en 1970, sin discapacidad, con contrato general y soltero sin hijos) o 30.000 proceden del empleador o 12.000 del SEPE - 7.000 euros del SEPE es lo que debería haber recibido el contribuyente - 5.000 euros del SEPE son indebidos

De no existir pago indebido (es decir, si hubiese percibido en total 37.000 euros brutos), el impuesto final del contribuyente sería de 6.686,99 euros

#### Situación A: Reintegro en 2020

El SEPE ya ha iniciado el procedimiento de regularización, o esa cantidad incluso ya ha sido devuelta por el contribuyente Efecto en Campaña de Renta:

o La Agencia recogerá en datos fiscales el pago correcto del SEPE (7.000 euros)

o La declaración será a ingresar por la no retención del SEPE sobre 7.000 euros

o El impuesto final será el que corresponde, 6.686,99 euros  
Situación

B: No reintegro en 2020

El SEPE no ha comunicado por el momento al contribuyente el pago indebido de 5.000 euros

Efecto en Campaña de Renta:

o La Agencia Tributaria informará al contribuyente en los datos fiscales de que deberá realizar una devolución al SEPE, pero no podrá informar de la cuantía al no tener aún constancia de ella.

Surgen dos posibilidades:

- Si el contribuyente conoce el importe que debe devolver al SEPE, puede reducir los ingresos a declarar en esa cuantía (declarar 37.000 euros brutos) y la situación B sería equivalente a la A

- Si no conoce el importe, o en todo caso opta por esperar a que el SEPE le notifique, la declaración resultará a ingresar una cantidad mayor que la de la situación A y la suma de retenciones y cuota sumará 8.302,64 euros

Posteriormente, cuando ya conozca las cantidades exactas a reintegrar al SEPE, podrá solicitar a la Agencia Tributaria una rectificación de la declaración para recuperar lo abonado de más a la Agencia, de manera que el impuesto final sea el de la situación A, los 6.686,99 euros

## **B. INFORMACIÓN PARA PERCEPTORES DEL INGRESO MÍNIMO VITAL (IMV) EN 2020 DE CARA A LA CAMPAÑA DE RENTA 2020.**

La Agencia Tributaria pone a partir de hoy a disposición de los contribuyentes los habituales servicios de asistencia previos al inicio

de la Campaña de Renta, que este año comienza el 7 de abril y se extenderá hasta el 30 de junio.

Así, desde hoy se ofrece la posibilidad de obtener anticipadamente el número de referencia para la presentación de la declaración y también se comienzan a publicar en la web de la Agencia los primeros contenidos informativos de la campaña.

Con el mismo objetivo de ayudar a los contribuyentes a preparar con tiempo la presentación de la declaración, al igual que otros años de manera anticipada se pone a disposición de los contribuyentes la posibilidad de consultar sus datos fiscales.

Al objeto de facilitar la posterior presentación de la declaración, el presente documento ofrece una serie de recomendaciones e información explicativa para un colectivo específico, como es el de los más de 460.000 beneficiarios del Ingreso Mínimo Vital (IMV), de los cuales más de 226.000 son menores de edad.

Este es el contexto normativo a tener en cuenta:

o Los beneficiarios del IMV deben presentar declaración por IRPF, con independencia de la cuantía de sus ingresos.

o El IMV en sí mismo es una renta exenta y la gran mayoría de los beneficiarios no tendrán que incluirlo en su declaración, pero sí presentar declaración.

o Sí que deberán declararse, como rendimientos del trabajo, las cuantías que superen los 11.279,39 euros (1,5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples, Iprem) en el caso de que, junto al IMV, se perciban otras ayudas a colectivos con riesgo de exclusión social como la renta mínima de inserción, rentas garantizadas y ayudas similares de CCAA y ayuntamientos. Sólo se debe declarar, y tributar, por ese exceso.

o En la gran mayoría de supuestos, la declaración será muy sencilla, sin ingresos que incorporar y con cuota cero (ni a ingresar, ni a devolver).

Mejoras en Renta Web A efectos de la Campaña de Renta, en todo caso, la problemática puede venir dada por el hecho mismo de presentar declaración en el caso de un colectivo que en muchos casos serán nuevos declarantes.

Por ello, la Agencia Tributaria ha diseñado Renta Web de tal forma que el contribuyente podrá, en la gran mayoría de supuestos de IMV, confirmar fácilmente el borrador que le ofrece la Agencia:

o En los datos fiscales ya figurará la parte proporcional del IMV que corresponde a cada miembro de la unidad de convivencia. El contribuyente sólo tiene que volcar la información a Renta Web y confirmar la declaración.

o En los supuestos donde exista importe sujeto por exceder de la cuantía exenta, toda la información necesaria también se podrá volcar a Renta Web y confirmar de forma igualmente sencilla.

Para los supuestos de familias beneficiarias del IMV con hijos menores, se recomienda la presentación de una declaración conjunta de todos los miembros en caso de estar casados los progenitores.

En ausencia de matrimonio, uno de los dos progenitores podrá presentar declaración conjunta con los hijos, y el otro declaración individual.

La Agencia Tributaria, de cualquier forma, va a realizar un envío de cartas informativas a aquellos titulares del IMV (quienes hayan solicitado la ayuda en cada familia). En esas cartas se incluirán instrucciones sencillas para obtener el número de referencia con el que poder presentar la declaración y, en su caso,

la forma de solicitar una asistencia personalizada, telefónica o presencial, para la confección de esas declaraciones.

La Agencia Tributaria reforzará esta asistencia personalizada para facilitar la presentación de la declaración y la resolución de dudas a todos los perceptores del IMV que lo necesiten.

### **C. TRATAMIENTO DE LAS PRESTACIONES RECIBIDAS POR ERTE Y AYUDAS EXTRAORDINARIAS DE AUTÓNOMOS.**

#### **a. Prestaciones derivadas de los expedientes de regulación temporal de empleo (ERTEs).**

##### ***Calificación tributaria.***

Estas prestaciones se califican como rendimiento de trabajo sujetas a gravamen. No están exentas del IRPF.

En consecuencia, si un contribuyente ha obtenido durante el ejercicio 2020 rendimientos de trabajo de dos pagadores distintos:

- i. Si el importe percibido del segundo y restantes pagadores no supera los 1.500 euros, no existirá obligación de declarar por IRPF si la suma total de rendimientos del trabajo no supera los 22.000 euros.
- ii. Si el importe percibido del segundo y restantes pagadores supera los 1.500 euros, no existirá obligación de declarar por IRPF si la suma total de rendimientos del trabajo percibidos en el ejercicio no supera los 14.000 euros.

##### ***Cumplimentación del modelo 190.***

Las prestaciones satisfechas por un ERTE se deben declarar en el modelo 190, **con clave C** (desempleo).

Se trata de medidas extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19 en materia de protección por desempleo.



En el caso de que se produzca abonos de ERTES improcedentes, que posteriormente deban devolverse por el contribuyente, se deberá tener en cuenta:

- iii. si la devolución se produce en el ejercicio 2020: en el modelo 190 correspondiente al ejercicio 2020 habrá que reflejar únicamente el neto correspondiente que proceda.
- iv. si la devolución se produce en 2021: las cantidades devueltas se consignarán en el modelo 190 correspondiente a 2021, con ejercicio de devengo 2020 y signo negativo.

**b. Prestación extraordinaria por cese de actividad percibidas por los autónomos.**

***Calificación tributaria.***

Al igual que la prestación "ordinaria" por cese de actividad de los autónomos regulada en los artículos 327 y ss. LGSS, la prestación extraordinaria por cese de actividad es una prestación del sistema de protección de desempleo; según el artículo 17.1.b) de la Ley de IRPF, las prestaciones por desempleo se califican como **rendimientos de trabajo**.

Aunque su origen esté en la actividad económica del autónomo, no se trata de un ingreso inherente a la misma y por tanto no puede calificarse como un rendimiento de actividades económicas. Consecuentemente, **esta prestación no debe incluirse** como un ingreso más del trimestre en el **modelo 130 de pago fraccionado del IRPF**.

***Cumplimentación del modelo 190.***

Las cantidades satisfechas por este concepto por la Mutua Colaboradora con la Seguridad Social o el Instituto Social de la Marina en el ámbito del Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar, deben declararse en el modelo 190, con **clave C** (prestaciones y subsidios de desempleo).

**D. PREGUNTAS FRECUENTES SOBRE ARRENDAMIENTOS DE INMUEBLES.**

[https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/\\_Segmentos\\_/Ciudadanos/Vivienda/Tributacion\\_del\\_alquiler\\_de\\_vivienda/Arrendador\\_IVA/Preguntas\\_frecuentes\\_arrendamientos/Preguntas\\_frecuentes\\_arrendamientos.shtml](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/_Segmentos_/Ciudadanos/Vivienda/Tributacion_del_alquiler_de_vivienda/Arrendador_IVA/Preguntas_frecuentes_arrendamientos/Preguntas_frecuentes_arrendamientos.shtml)

## **E. EXENCIÓN EN EL IRPF DEL IMV. LÍMITES.**

**Real Decreto-ley 39/2020, de 29 de diciembre, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias (“Boletín Oficial del Estado” de 30).**

---

Nos encontramos ante otra norma retazo, carente de unidad, plagada de disposiciones con contenido variado, ejemplo de disposición que crea inseguridad jurídica y de más que dudosa constitucionalidad en el uso del instrumento jurídico de “extraordinaria y urgente” necesidad como es el Decreto-Ley.

En este Decreto-Ley hay dos disposiciones que inciden en el ámbito tributario, siendo la que nos interesa aquella que introduce la declaración de exención en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las prestaciones derivadas del Ingreso Mínimo Vital.

De esta manera:

*Con la finalidad de reducir la fiscalidad de los beneficiarios del ingreso mínimo vital se declara su exención en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en los mismos términos que las prestaciones económicas establecidas por las comunidades autónomas en concepto de renta mínima de inserción para garantizar recursos económicos de subsistencia a las personas que carezcan de ellos, así como las demás ayudas establecidas por estas o por entidades locales para atender, con arreglo a su normativa, a colectivos en riesgo de exclusión social, situaciones de emergencia social, necesidades habitacionales de personas sin recursos o necesidades de alimentación, escolarización y demás necesidades básicas de menores o personas con discapacidad cuando ellos y las personas a su cargo, carezcan de medios económicos suficientes, de modo que el ingreso mínimo vital junto con dichas prestaciones y ayudas se consideren exentas hasta un importe máximo anual conjunto de 1,5 veces el indicador público de rentas de efectos múltiples.*



**F. Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria. (“Boletín Oficial del Estado” de 23). REDUCCIONES RENDIMIENTOS EN ESTIMACIÓN OBJETIVA PARA AUTÓNOMOS AFECTADOS POR LAS RESTRICCIONES DE LA COVID-19.**

-----  
-----  
La persistencia de la pandemia y sus graves consecuencias humanas, sociales y económicas, así como la aparición de nuevos problemas: segunda ola, aparición de nuevas cepas de infección, etc., está generando la destrucción de un relevante tejido productivo que va mucho más allá del simple problema de liquidez empresarial que, una situación coyuntural de cierre (como se planteó al principio de la COVID-19), genera.

El retraso por parte del Gobierno español, a la hora de adoptar las medidas económicas y fiscales que esta circunstancia extraordinaria amerita, no ha hecho también sino agravar la situación.

Estas circunstancias económicas económicas negativas se traducen en una sola dramática cifra: la previsión de que la caída del PIB español en el ejercicio 2020 sea superior al 12% y se concentran, sectorialmente, en las actividades encuadradas bajo la sigla HORECA (hostelería, restauración y cafeterías), a los cuales cabe añadir el comercio minorista, en general, con el textil en primera fila de los sectores afectados negativamente por las restricciones de movilidad.

Como dice el propio Preámbulo del Decreto-Ley, I, párrafo tercero:

*La crisis sanitaria provocada por el SARS-CoV-2 ha cambiado por completo el escenario económico mundial. Las medidas de distanciamiento físico y limitaciones a la movilidad, necesarias y efectivas para controlar la transmisión del virus, tienen un enorme impacto en la actividad productiva y el bienestar de la ciudadanía. Estos efectos se han dejado notar tanto en la oferta, con severas dificultades para las cadenas de suministros y el*

*cierre temporal de negocios, como en la demanda doméstica y externa, con una importante repercusión sobre algunos sectores como el turismo o el comercio, esenciales para la economía española. El cierre temporal de negocios, las restricciones a la libre circulación o la suspensión de actos públicos tienen un inevitable impacto sobre las empresas, que desempeñan un papel central en la creación de empleo y riqueza para el conjunto del país. En estas circunstancias, preservar el tejido productivo y atender a las dificultades transitorias de las empresas es una prioridad para superar las consecuencias de esta pandemia.*

Y sobre la incidencia sectorial de la pandemia también se pronuncia el Preámbulo del Decreto-Ley, I, párrafos uno al cuarto, ambos inclusive, al decir:

*La cadena de valor del turismo es una de las actividades económicas más afectadas por la actual crisis sanitaria. España es líder mundial en turismo, sector que representa el 12,4 % de su PIB y supone el 13,7 % de la afiliación a la Seguridad Social. En las entradas, en el periodo enero-octubre se ha producido una caída de más del 76 por ciento respecto al mismo periodo de 2019, y el gasto turístico ha descendido de forma similar, un 75,9 por ciento respecto al mismo periodo del año anterior. Estas caídas en la llegada de turistas afectan profundamente al sector hotelero, de transporte aéreo y transporte discrecional por autobús.*

*Por otro lado, el comercio minorista también muestra signos de desgaste a raíz de las consecuencias derivadas de la situación sanitaria. El comercio minorista es un sector importante de la economía española, no solo por la dimensión, 5,2 por ciento del PIB, y el empleo que genera, 10 por ciento del total de ocupados de la economía y el 58,2 por ciento del sector del comercio, sino como componente de ordenación económica y social del territorio donde se lleva a cabo su actividad: el 13,2 por ciento de las empresas activas en 2019 en España tenían como actividad principal la del comercio minorista. El comercio minorista, con casi 2 millones de trabajadores, es una fuente importante de empleo femenino, con algo más del 60% de empleos ocupados por mujeres. Además, el 51 por ciento de las*

*empresas de comercio minorista con soporte legal de persona física correspondían a mujeres, frente a un 36,7% en el conjunto de la economía española.*

*El impacto de la elevada incidencia del SARS-CoV-2 y de las medidas adoptadas se ha dejado notar con intensidad sobre el nivel de ventas y el empleo del sector. De acuerdo con los índices de comercio al por menor del Instituto Nacional de Estadística, la caída promedio de las ventas a precios constantes del sector entre enero y septiembre ha sido del 8,5 por ciento.*

*Todo ello incide en un sector con alta incidencia de autónomos y micropymes y con una función económica y social esencial. Además, el cierre de establecimientos comerciales repercute no solo sobre los ingresos y empleo del propio sector, sino que tiene un efecto arrastre sobre otros sectores productivos, que son los proveedores de sus productos.*

Por ello, si bien de manera tardía y con el típico debate de si son o no son suficientes, el Real Decreto-ley que comentamos, supone la primera reacción gubernamental (veremos, si adecuada y si no estará necesitada de disposiciones complementarias) ante la catástrofe económica y social que la COVID-19 está produciendo en la sociedad y economía españolas.

En el plano tributario nos encontramos con múltiples disposiciones, unas, directas, con la incorporación de minoraciones de carga tributaria para los sujetos y sectores afectados y otras, indirectas, que tratan de compensar con reducciones fiscales la pérdida de ingresos que determinados grupos económicos, por ejemplo, los arrendadores van a sufrir.

Asimismo, se potencia el aplazamiento en el tiempo del pago de las deudas tributarias, mejorando las condiciones de liquidez empresarial.

Un listado no exhaustivo de las disposiciones de contenido tributario incluidas en el Decreto-Ley que comentamos, se ofrece seguidamente:

## **1. DISPOSICIONES DE CARÁCTER TRIBUTARIO CON VOCACIÓN TRANSVERSAL Y GENERAL.**

## APLAZAMIENTO DE DEUDAS TRIBUTARIAS

1. En el ámbito de las competencias de la Administración Tributaria del Estado, a los efectos de los aplazamientos a los que se refiere el artículo 65 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se concederá el aplazamiento del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a todas aquellas declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice desde el día 1 de abril hasta el día 30 de abril de 2021, ambos inclusive, siempre que las solicitudes presentadas hasta esa fecha reúnan los requisitos a los que se refiere el artículo 82.2.a) de la citada ley.
2. Este aplazamiento será aplicable también a las deudas tributarias a las que hacen referencia las letras b), f) y g) del artículo 65.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Anotamos, a este respecto, dos cosas:

- a) Hace ya meses que desde la doctrina y los diferentes sectores económicos afectados se exigía un sistema de aplazamiento generalizado de deudas tributarias, dada la persistencia de la pandemia.
- b) Se “rompen” alguna de las grandes restricciones que el artículo 65 de la LGT tenía, verbigracia, se permite el aplazamiento y fraccionamiento de las retenciones.

Será requisito necesario para la concesión del aplazamiento que el deudor sea una persona o entidad con volumen de operaciones no superior a 6.010.121,04 euros en el año 2020, es decir, es aplazamiento pensado para PYME.

Las condiciones del aplazamiento serán las siguientes:

- b. El plazo será de seis meses.
- c. No se devengarán intereses de demora durante los primeros tres meses del aplazamiento.

Es medida figura regulada en el artículo 8 del Real Decreto-ley.

### **2.MEDIDAS CLASIFICADAS POR IMPUESTOS.**



## 1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

### I. Reducción en 2020 del rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva.

Se incrementa la reducción prevista en la Disposición Adicional 1ª de la Orden HAC/1164/2019, de 22 de noviembre, por la que se desarrolla para el año 2020 el método de estimación objetiva del IRPF (ésta preveía una reducción general del 5% para todas las actividades).

Por tanto, **para el ejercicio 2020**, serán aplicables los siguientes porcentajes de reducción:

- a. El 20 por 100, para las siguientes actividades:
  - o Dentro de la División 0 del IAE:
    - Ganadería independiente.
    - Servicios de cría, guarda y engorde de ganado.
    - Otros trabajos, servicios y actividades accesorios realizados por agricultores o ganaderos que estén excluidos o no incluidos en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.
    - Otros trabajos, servicios y actividades accesorios realizados por titulares de actividades forestales que estén excluidos o no incluidos en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.
    - Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas desarrolladas en régimen de aparcería.
    - Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades forestales desarrolladas en régimen de aparcería.
    - Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales, vegetales o animales, que requieran el alta en un epígrafe correspondiente a actividades industriales en las Tarifas del IAE y se realicen por los titulares de las



explotaciones de las cuales se obtengan directamente dichos productos naturales.

- Agrícola o ganadera susceptible de estar incluida en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.
  - Actividad forestal susceptible de estar incluida en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.
  - Producción de mejillón en batea.
- a. Las correspondientes a los siguientes epígrafes de las Tarifas del IAE: 419.1; 419.2; 419.3; 423.9; 641; 642.1, 2, 3 y 4; 642.5; 642.6; 643.1 y 2; 644.1; 644.2; 644.3; 644.6; 647.1; 647.2 y 3; 659.4 (comercio al por menor de prensa, revistas y libros en quioscos situados en la vía pública)
- ; 691.1; 691.2; 691.9; 691.9; 692; 699; 721.2; 722; 751.5; 757; 849.5; 933.1; 933.9; 967.2; 971.1; 972.1; 972.2 y 973.3.
- b. El **35 por 100**, para las siguientes actividades:

Las correspondientes a los siguientes epígrafes de las Tarifas del IAE: 651.1; 651.2; 651.3 y 5; 651.4; 651.6; 652.2 y 3; 653.1; 653.2; 653.3; 653.4 y 5; 653.9; 654.2; 654.5; 654.6; 659.2; 659.3; 659.4 (comercio al por menor de libros, periódicos, artículos de papelería y escritorio y artículos de dibujo y bellas artes, excepto en quioscos situados en la vía pública); 659.6; 659.7; 662.2; 663.1; 663.2; 663.3; 663.4; 663.9; 671.4, 671.5; 672.1, 2 y 3; 673.1; 673.2; 675, 676, 681; 682; 683 y 721.1 y 3.

Todo ello, se desarrolla en el artículo 9.1 del Real Decreto-ley.

## **II. Reglas especiales aplicables para el ejercicio 2020 para la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas por el método de estimación objetiva del IRPF.**

A los efectos previstos en las Instrucciones para la aplicación de los signos, índices o módulos en el IRPF, se establecen para el ejercicio 2020 las siguientes reglas:

- No se computará, en ningún caso, como período en el que se hubiera ejercido la actividad:



- Los días en que estuvo declarado el estado de alarma en el primer semestre de 2020.
- Los días del segundo semestre de 2020 en los que, estando declarado o no estado de alarma, el ejercicio efectivo de la actividad económica se hubiera visto suspendido como consecuencia de las medidas adoptadas por la autoridad competente para corregir la evolución de la situación epidemiológica derivada del SARS-CoV-2.
- Para la cuantificación de los módulos de “personal asalariado”, “personal no asalariado” y “personal empleado” no se computarán como horas trabajadas las correspondientes a los días a los que se refiere el punto anterior.
- Para la cuantificación de los módulos “distancia recorrida” y “consumo de energía eléctrica” no se computarán los kilómetros recorridos ni los kilovatios/hora que proporcionalmente correspondan a los días a que se refiere el primer punto.

Tal y como se indica en el artículo 11.1 del Real Decreto-ley.

### **III. Cálculo de la cantidad a ingresar del pago fraccionado correspondiente al cuarto trimestre del 2020**

Los contribuyentes que desarrollen actividades económicas, distintas de las agrícolas, ganaderas y forestales, por las que determinen su rendimiento neto por el método de estimación objetiva y cuantifiquen el importe de los pagos fraccionados de dichas actividades en función del rendimiento neto de la misma, para el cálculo de la cantidad a ingresar del **pago fraccionado** correspondiente al **cuarto trimestre de 2020**:

- No computarán como días de ejercicio de la actividad, en ningún caso, los días naturales en los que el ejercicio de la actividad se hubiera visto suspendido como consecuencia de las medidas adoptadas por la autoridad competente para corregir la evolución de la situación epidemiológica derivada del SARS-CoV-2.
- Aplicarán los porcentajes de reducción con carácter general en este Real Decreto-ley según la actividad desarrollada (20% o 35%).

Según se menciona en los artículos 9.2 y 11.2 del Real Decreto-ley.

#### **IV. Cálculo de la cantidad a ingresar del pago fraccionado correspondiente al primer trimestre del 2021**

Los contribuyentes que desarrollen actividades económicas, distintas de las agrícolas, ganaderas y forestales, por las que determinen su rendimiento neto por el método de estimación objetiva y cuantifiquen el importe de los pagos fraccionados de dichas actividades en función del rendimiento neto de la misma, para el cálculo de la cantidad a ingresar del **pago fraccionado** correspondiente al **primer trimestre de 2021** aplicarán los porcentajes de reducción establecidos con carácter general en este Real Decreto-ley según la actividad desarrollada (20% o 35%).

Así se establece en el artículo 9.3 del Real Decreto-ley.

#### **V. Reducción del número de períodos impositivos afectados por la renuncia al método de estimación objetiva en el IRPF correspondiente a los ejercicios 2020 y 2021**

Se reduce, **para los ejercicios 2020 y 2021**, el plazo en el que los contribuyentes del IRPF deben determinar obligatoriamente su rendimiento neto por el método de estimación directa, tras haber renunciado al de estimación objetiva, esto es, podrán volver al método de estimación objetiva antes de transcurrido el plazo mínimo de 3 años que, con carácter general, se establece en la normativa del IRPF.

Esta reducción del plazo mínimo será de aplicación a los contribuyentes que se encuentren en alguna de las siguientes situaciones:

1. Los contribuyentes que han renunciado al método de estimación objetiva para el 2020, bien por haber presentado el pago fraccionado del primer trimestre del ejercicio 2020 por el método de estimación directa (modelo 130) bien por haber optado por el método de estimación directa en la declaración censal de inicio de actividad a partir de 1 de abril de 2020, pueden volver a determinar su rendimiento neto por el método de estimación objetiva para el ejercicio 2021 o 2022, siempre que cumplan los requisitos para su aplicación.

La forma de volver al método de estimación objetiva, en este caso, será:

- a. Revocando la renuncia durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto o, en su caso, en el plazo extraordinario que pudiera establecerse para ello. Para el ejercicio 2021 este plazo es desde el 24 de diciembre de 2020 hasta 31 de enero de 2021.
  - b. Presentando el pago fraccionado del primer trimestre correspondiente al ejercicio 2021 en el plazo de declaración (1 a 20 de abril) en la forma establecida para el método de estimación objetiva (modelo 131).
2. Los contribuyentes que han renunciado al método de estimación objetiva para el 2021, bien por haber renunciado a dicho método durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto, bien por haber presentado el pago fraccionado del primer trimestre del ejercicio 2021 por el método de estimación directa (modelo 130), pueden volver a determinar su rendimiento neto por el método de estimación objetiva, para el ejercicio 2022, siempre que cumplan los requisitos para su aplicación,

La forma de volver al método de estimación objetiva, en este caso, será:

- a. Revocando la renuncia en el plazo establecido para ello. Para el ejercicio 2022 este plazo será el mes de diciembre de 2021.
- b. Presentando el pago fraccionado del primer trimestre en el plazo de declaración (1 a 20 de abril) en la forma establecida para el método de estimación objetiva (modelo 131) correspondiente al ejercicio 2022.

Así se regula en el artículo 10 del Real Decreto-ley.

## **VI. Plazo de renunciaciones y revocaciones al método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

El plazo para la presentación de las renunciaciones al método de estimación objetiva del IRPF, así como de las revocaciones de las mismas, que deban surtir efectos para el año 2021, será desde el 24 de diciembre de 2020 hasta 31 de enero de 2021.

Las renunciaciones y revocaciones presentadas para el año 2021 al método de estimación objetiva del IRPF durante el mes de diciembre de 2020, con

anterioridad al inicio del plazo previsto en el párrafo anterior, se entenderán presentadas en período hábil, pudiendo ser modificada la opción realizada en el plazo previsto en el citado párrafo anterior.

Tal y como establece el artículo 12.1 del Real Decreto-ley.

#### **VII. Reducción del plazo para que las cantidades adeudadas por los arrendatarios tengan la consideración de saldo de dudoso cobro.**

Para los **ejercicios 2020 y 2021**, se ha reducido el plazo a **tres meses** para que las cantidades adeudadas por los arrendatarios tengan la consideración de saldo de dudoso cobro de acuerdo con lo que establece el artículo 13. e) del Reglamento del IRPF (con anterioridad dicho plazo era de seis meses).

De acuerdo con dicho artículo, se considerarán incluidos en los gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliarios los saldos de dudoso cobro, siempre que esta circunstancia quede suficientemente justificada.

En los **ejercicios 2020 y 2021**, se entenderá cumplido este requisito cuando, entre el momento de la primera gestión de cobro realizada por el contribuyente y el de la finalización del período impositivo hubiesen transcurrido **más de tres meses**, y no se hubiera producido una renovación de crédito.

Confome a lo normado en el artículo 15 del Real Decreto-ley.

#### **VIII. Incentivo fiscal para fomentar la rebaja de la renta arrendaticia**

**Para el ejercicio 2021**, los arrendadores, distintos de empresa o entidad pública o un gran tenedor, que hubieran suscrito un contrato de arrendamiento para uso distinto de vivienda con un arrendatario que hubiera destinado el inmueble al desarrollo de actividad económica clasificada en la División 6 o en los Grupos 755, 969, 972 y 973 de la Sección Primera de las Tarifas del IAE, podrán computar, para el cálculo del rendimiento del capital inmobiliario ,como gasto deducible la cuantía de la rebaja en la renta del arrendamiento que, voluntariamente, hubieran acordado a partir de 14 de marzo de 2020 correspondientes a las mensualidades devengadas en los meses de enero, febrero y marzo de 2021.

El arrendador deberá informar separadamente en su declaración del importe de gasto deducible, consignando asimismo el número de identificación fiscal del arrendatario cuya renta se hubiese rebajado.

Todo ello, de acuerdo a lo indicado en el artículo 13 del Real Decreto-ley.

#### **IX. Rendimiento de trabajo en especie exento**

De acuerdo con lo dispuesto en la letra a) del apartado 3 del artículo 42 de la LIRPF, estarán exentas las entregas a empleados de productos a precios rebajados que se realicen en cantinas o comedores de empresas o economatos de carácter social.

Tendrán la consideración de entrega de productos a precios rebajados que se realicen en comedores de empresa las fórmulas indirectas de prestación del servicio.

Con efectos **desde 1 de enero de 2020**, se modifica la letra a) en el apartado 3 del artículo 42 de la LIRPF, de tal forma que, a partir de dicha fecha, la exención señalada será aplicable, con independencia de que el servicio se preste en el propio local del establecimiento de hostelería o fuera de éste, previa recogida por el empleado o mediante su entrega en su centro de trabajo o en el lugar elegido por aquel para desarrollar su trabajo en los días en que este se realice a distancia o mediante teletrabajo.

Así se indica en la Disposición final primera del Real Decreto-ley.

---

#### **IV. LAS LÍNEAS DE CONTROL TRIBUTARIO EN EL EJERCICIO 2021.**

**Resolución de 19 de enero de 2021, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2021 (“Boletín Oficial del Estado” de 1 de febrero).**

---

El artículo 116 de la norma básica del Ordenamiento Tributario, Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), dice:

**“ Plan de control tributario.**

*La Administración tributaria elaborará anualmente un Plan de control tributario que tendrá carácter reservado, aunque ello no impedirá que se hagan públicos los criterios generales que lo informen.”*

Pues bien, la norma que se comenta constituye el Plan Anual de Control Tributario del ejercicio 2021, respondiendo al cumplimiento de la precitada obligación legal.

Las líneas generales de este Plan pueden venir enmarcadas en tres ejes:

1. El desarrollo periódico del Plan Estratégico 2020-2023 de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, [https://www.agenciatributaria.es/static\\_files/AEAT/Contenidos\\_Comunes/La\\_Agencia\\_Tributaria/Planificacion/PlanEstrategico2020\\_2023/PlanEstrategico2020.pdf](https://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Planificacion/PlanEstrategico2020_2023/PlanEstrategico2020.pdf)
2. Las adaptaciones de la organización y funcionamiento de la AEAT al previsible impacto de la COVID-19 que continuará a lo largo de 2021.
3. Una apuesta decidida por las nuevas tecnológicas y la asistencia virtual y digital a los obligados tributarios.

La estructura y contenido del Plan se describe en la Exposición de Motivos de la Resolución. La estructura sigue la de Planes de Control Tributario anteriores, a saber:

- Información y asistencia.
- Prevención de los incumplimientos. El fomento del cumplimiento voluntario y prevención del fraude.

– La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero.

– El control del fraude en fase recaudatoria.

– La colaboración entre la Agencia Tributaria y las administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas.

Las novedades que deseamos destacar en cada bloque anterior respecto de años anteriores, son las siguientes:

#### I. Información y asistencia a los contribuyentes.

En 2021 se pretende continuar potenciando tanto la diversidad como la calidad de los servicios de información y asistencia prestados a los contribuyentes, priorizando el uso de las nuevas tecnologías frente a los medios tradicionales de asistencia presencial, para conseguir una mayor eficacia y permitir una asignación más eficiente de los recursos materiales y humanos disponibles.

De este modo, se garantizará a los contribuyentes la realización de trámites de forma más ágil y eficaz, gracias a los sistemas telemáticos de asistencia y a la disponibilidad de medios de identificación y de comunicación electrónicos:

A) Así, la Agencia Tributaria pretende continuar e intensificar un nuevo modelo de asistencia al contribuyente, que se materializará en las siguientes actuaciones: a) Consolidación de las denominadas «Administraciones de asistencia Digital Integral» (ADIs), como plataformas dirigidas a prestar servicios de información y asistencia por medios electrónicos, mediante la utilización de distintos canales de comunicación virtuales (Asistente Virtual en IVA-AVIVA, Asistente Censal, chat, videollamada, correo electrónico, llamada saliente especializada...) que permitirán adecuar estas tareas al perfil y necesidades de los contribuyentes.

B) Seguir desarrollando medidas de inteligencia artificial y asistencia virtual a los contribuyentes, caso del asistente censal.



- C) Consolidación de la aplicación móvil «Agencia Tributaria» que ofrece servicios personalizados a los contribuyentes, como canal de relación con los mismos para el conocimiento y cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- D) Implantación de análisis de «BigData» en el ámbito del IRPF, para la puesta en marcha de un proyecto que trata de reducir, utilizando la experiencia obtenida, los errores del contribuyente al presentar su declaración, en línea con las estrategias internacionales y técnicas «nudge» (dirigidas a alentar y fomentar un comportamiento fiscal correcto) basadas en el enfoque «behavioural insights» (enfoque hacia una mejor comprensión del comportamiento del contribuyente). Mediante técnicas de análisis «BigData», se obtienen las características descriptivas que definen al contribuyente tipo que, en ejercicios anteriores, al presentar su declaración de IRPF no utilizó los datos fiscales que le fueron suministrados y se equivocó al hacerlo, definiéndose un perfil tipo. Se centra en casillas del rendimiento del trabajo y se pretende implantar sistemas de asistencia para alertar a los contribuyentes afectados de manera que se reduzcan los posibles errores en la presentación.
- E) Mejorar la puesta a disposición de datos a los contribuyentes a la hora de elaborar sus autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades y en el IVA (modelo PRE-303).
- F) En relación a las compras a distancia realizadas por consumidores finales, en terceros países, la Agencia Tributaria ha desarrollado un nuevo modelo de declaración para 2021 que cumple con los cambios normativos que se han producido en este ámbito en relación con el IVA y la normativa aduanera y garantiza la agilidad en la tramitación de estos envíos.





## II. Prevención de los incumplimientos. El fomento del cumplimiento voluntario y prevención del fraude.

- A) Medidas para depurar el censo empresarial.
- B) Un segundo ámbito de naturaleza censal al que se dirigirán los esfuerzos de la Agencia Tributaria durante el año 2021, en relación con las sociedades mercantiles, es el relativo a la información declarada en modelos 036, 303, 322, 390, 220 y 200. El objetivo será asegurar la correcta declaración, por parte de aquéllas, de los elementos identificativos o censales que resultan de capital importancia para un adecuado proceso de la información fiscal. Este proceso condiciona las posteriores labores de análisis de riesgos y las revisiones sectoriales impidiendo, cuando la información no es correcta, una asignación eficiente de los recursos de control en interés de los ciudadanos. Por eso, y sin perjuicio de la adecuación a la situación sanitaria, los planes específicos de visitas del área de Gestión y de Inspección en la ayuda a las Grandes Empresas que anualmente se realizan, incluirán un módulo de control y verificación censal que asegurará la corrección de los datos declarados en relación entre otros con los epígrafes de actividad económica, los socios y partícipes, los administradores o los domicilios en los que se desarrolla la actividad.
- C) Otras actuaciones preventivas. Igualmente se consideran de gran relevancia las actuaciones de naturaleza preventiva, tendentes a garantizar las bases tributarias y a otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes. Así, se prevé continuar, en línea con años anteriores, con la política de fomento de los Acuerdos Previos de Valoración en materia de precios de transferencia y reparto de costes o beneficios, tanto de carácter unilateral como, particularmente, los de carácter bilateral y multilateral, en sintonía con lo que sucede en países de nuestro entorno. Con este tipo de actuaciones se pretende dar certidumbre a las relaciones jurídico-tributarias internacionales evitando costosas actuaciones inspectoras y futuras controversias, no sólo con los

contribuyentes en sede de tribunales, sino también con las administraciones de otros países a través del sistema de resolución de discrepancias por medio de los procedimientos amistosos, garantizando así una tributación acorde con el principio de libre competencia. En el caso concreto de los acuerdos previos de valoración de precios de transferencia, la gestión de la práctica totalidad de los mismos se centraliza en personal especializado, con lo que se facilita una mayor homogeneidad en los criterios aplicados, así como una mayor eficiencia administrativa.

### III. La investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero.

- A) Culminar en 2021 la estandarización y estructuración de los mecanismos de medición de los resultados indirectos de las actuaciones desarrolladas por la Agencia Tributaria, lo que conducirá a su integración en los sistemas automáticos de seguimiento de los objetivos corporativos. Igualmente importante es destacar que en el año 2020 se ha culminado un proyecto largamente perfilado en el área de Inspección de la Agencia Tributaria consistente en la captación de información relativa a la gestión interna informatizada del conocimiento de los motivos que llevan a la regularización de los obligados tributarios incluidos en los planes de control.
- B) .El análisis de riesgos tributarios está en la base de cualquier proceso de selección de BOLETÍN contribuyentes y para ello los procesos de planificación que actúen sobre las diferentes fuentes de información disponibles deben facilitar estratégicamente unos modernos sistemas de depuración de los datos obtenidos por la Administración tributaria, sobre las distintas fuentes de renta de los diferentes obligados tributarios.
- C) En el ámbito internacional, consecuencia del nuevo estándar internacional de intercambio de información impulsado desde el Foro Global de Transparencia, destaca el esfuerzo de explotación

de la información internacional. Estos intercambios automáticos, a diferencia de los reglados con normativa interna, van a permitir que, en el año 2021, se sigan desarrollando, en el seno de la Agencia Tributaria, trabajos de análisis y optimización de la información obtenida, de forma que la transparencia que pretende esta medida se convierta en una realidad, y todo ello conlleve una mayor dificultad para la ocultación de activos, así como una mayor garantía de la correcta tributación y declaración de las rentas procedentes de los diferentes activos financieros situados en el exterior.

- D) plicable. Los controles simultáneos y las inspecciones coordinadas son instrumentos que tendrán presencia en el Plan de 2021, tras los resultados obtenidos en ejercicios anteriores permitiendo continuar en busca de una mayor eficacia administrativa, así como de una reducción de los costes de cumplimiento de los contribuyentes. Estos controles permiten la obtención de mejor información, necesaria para el adecuado control de los grandes grupos multinacionales, a la par que facilitan la coordinación con otros países, reduciendo el riesgo de futuras controversias. Se proporciona, de esta forma, una solución más coordinada a nivel internacional reduciendo el coste que representaría para los contribuyentes la realización de sucesivas actuaciones inspectoras en diversos países y sobre un mismo grupo empresarial.
  
- E) En 2021 se realizarán, en el ámbito de la Unión Europea, un número significativo de controles multilaterales en los que se examinará la corrección de los pagos intragrupo por cesión de intangibles.
  
- F) En 2021 se completará el desarrollo del nuevo sistema automatizado de análisis de riesgos en precios de transferencia basado en todo el conjunto de información disponible sobre operaciones vinculadas con el que actualmente cuenta la Administración tributaria, haciendo un uso efectivo de la información a disposición de la Inspección como consecuencia



del proyecto BEPS tanto en el ámbito de la OCDE como en el de la Unión Europea, entre la que destacan los intercambios automáticos de información.

G) Estas herramientas, basadas en el procesamiento de «BigData», han hecho posible efectuar de manera sistemática el análisis de residencia, sobre contribuyentes que figuran como no residentes en las bases de datos tributarias. Este análisis ha permitido obtener, en su caso, los indicios necesarios para poder determinar la presencia durante más de 183 días en territorio español, la existencia en nuestro país de un centro de intereses económicos relevante y operativo, así como la existencia de relaciones familiares que permitan inferir la residencia en España. El resultado de ello se plasmará progresivamente en el desarrollo de expedientes de comprobación que se iniciarán en 2021 y se desarrollarían a partir de los datos anteriores, en la medida que permitan efectuar una regularización de las diferentes contingencias fiscales detectadas.

H) Análisis de la economía digital. En las dos primeras décadas del siglo XXI, el comercio electrónico ha experimentado un crecimiento espectacular, y durante el año 2020 este crecimiento ha sido aun mayor como consecuencia de las restricciones a la movilidad y las modificaciones en los hábitos de consumo provocadas por la pandemia del COVID-19. Durante 2021, la Agencia Tributaria reforzará las medidas necesarias para garantizar un adecuado control de la actividad económica que se realiza vía comercio electrónico, fomentando el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias de todos los que intervienen en el proceso, y adoptando medidas correctoras en aquellos casos en que no se produzca dicho cumplimiento voluntario. A menudo, el comercio electrónico se realiza entre partes ubicadas en distintos países. Se hace por ello necesario intensificar los mecanismos de control orientados a verificar la correcta tributación de dichas operaciones desde la perspectiva de la tributación directa e indirecta de todos los agentes involucrados. En este modelo económico, resulta esencial la

obtención de información de las plataformas digitales que actúan como intermediarias y ponen en contacto a empresarios y consumidores ubicados en cualquier parte del mundo.

- I) Las actuaciones a realizar en 2021 en relación con las criptomonedas son las siguientes: a) Obtención de información procedente de diversas fuentes sobre las operaciones realizadas con criptomonedas. Se prevé su incorporación al modelo de bienes y derechos en el exterior, así como el establecimiento de una obligación informativa autónoma sobre criptomonedas. b) Sistematización y análisis de la información obtenida, a efectos de facilitar las actuaciones de control de la correcta tributación de las operaciones realizadas y el origen de los fondos utilizados en la adquisición de las criptomonedas. c) Potenciar la cooperación internacional y la participación en foros internacionales con el objeto de obtener información sobre las operaciones con criptomonedas y otros activos virtuales.
  
- J) En 2021 se continuará con el control de las rentas obtenidas por artistas y deportistas no residentes que actúan en territorio español. Sin perjuicio del impacto que sobre el desarrollo y frecuencia de estas actividades está teniendo la pandemia generada por el COVID-19, España es lugar de celebración de competiciones deportivas internacionales y de organización de eventos artísticos de diversa naturaleza. En estas actividades participan, ya sea de forma colectiva o individual, profesionales no residentes que pueden obtener importantes rentas vinculadas a su participación, que en muchos casos deben quedar sujetas a tributación por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Las rentas objeto de control van más allá de las rentas percibidas por la actuación profesional de los artistas y deportistas, incluyéndose otro tipo de rentas estrechamente vinculadas a la participación en España.

#### IV Control del fraude en la fase recaudatoria.



- A) Adopción de derivaciones de responsabilidad. Una de las herramientas que se ha mostrado más eficaz a lo largo de los años como instrumento de prevención y control del fraude en fase recaudatoria ha sido la derivación de responsabilidad y, en general, la exigencia de deudas a terceros. Como en años anteriores, durante 2021 se continuarán con las actuaciones de investigación dirigidas a identificar a terceros responsables u otras personas a cuyo cargo la Ley impone la obligación de pago, y a acreditar la concurrencia de los supuestos de hecho previstos en la norma para exigirles el pago de las deudas.
- B) Control de la deuda pendiente en periodo ejecutivo. Se realizará un control permanente de la deuda pendiente, en particular, de la deuda en fase de embargo, con el fin de agilizar la gestión recaudatoria y así conseguir una reducción de la misma. Para ello, se procederá a revisar esta deuda pendiente, fundamentalmente la más antigua, de manera que se agilice la finalización del procedimiento de apremio.

Otra visión interesante de este Plan de Control Tributario 2021, sus ventajas e inconvenientes, puede encontrarse en esta posición oficial de la Organización de Inspectores de Hacienda del Estado que sigue:

**Un Plan de Control acertado en el que se vislumbra que la pata coja de la AEAT es la concienciación fiscal**

Madrid, 2 de febrero de 2021

Las directrices del Plan de Control 2021 publicadas ayer, 1 de febrero, en el BOE apuntan hacia la dirección correcta, al incidir en las importantes líneas de actuación de los últimos años incorporando novedades desde el punto de vista tecnológico y digital, como las derivadas de las reformas normativas del último año, así como el contexto actual de la pandemia. Sin embargo, en estos planes de la AEAT se echa en falta, en relación con la prevención del fraude fiscal, una mayor apuesta por la concienciación tributaria, más de actualidad que nunca, tras toda la polémica generada a raíz de las noticias publicadas en diversos medios sobre los youtubers y su "huida" a Andorra. Para la Asociación de Inspectores de Hacienda del Estado (IHE), las líneas generales del plan inciden en el cumplimiento



voluntario y hacen hincapié en definir los perfiles de riesgo mediante un análisis de riesgos. Contemplan las nuevas figuras tributarias, como la llamada “Tasa Google”, así como el nuevo modelo organizativo de la AEAT, la regionalización, el Brexit o los nuevos instrumentos internacionales de cooperación administrativa. También se incide en la colaboración entre administraciones y órganos de la Seguridad Social y se avanza en la digitalización y en el uso de herramientas Big Data para el análisis de los datos, teniendo siempre en cuenta la futura Ley Antifraude, actualmente en tramitación. Información y asistencia Muy destacable y positiva es la implantación efectiva de las Administraciones Digitales durante este ejercicio, tras una prueba piloto a finales de 2020. Se prevé ampliar el Asistente Censal para facilitar las altas y modificaciones censales, a las personas jurídicas, complementado con un Informador Censal que resolverá las posibles dudas de los obligados, y con un Buscador de Actividades que permitirá a los obligados, no sólo ubicar correctamente su actividad en el Impuesto de Actividades Económicas (IAE), sino conocer las obligaciones tributarias, modelos y plazos de presentación que les corresponderán. Para IHE es muy importante la profundización que se hace en las nuevas directrices en el uso del Big Data en el IRPF como herramienta de análisis para prestar una mejora asistencia al contribuyente y para fomentar un comportamiento fiscal correcto, de modo que se identifique el perfil del contribuyente y se corrijan posibles errores en el momento de la presentación, inicialmente en los rendimientos del trabajo. Se profundiza la atención a través de teléfono o plataformas digitales que garanticen la identidad y confidencialidad de la comunicación, especialmente en materia de pagos, además de unificarse en una sola web el Portal AEAT y su Sede Electrónica. Concienciación tributaria Sin embargo, en este nuevo Plan Control Tributario 2021 se echa en falta, en relación con la prevención del fraude fiscal, una mayor apuesta por la concienciación tributaria y no se observan novedades en las estrategias a seguir en aras a fomentar una conciencia fiscal, favoreciendo un mayor conocimiento del sistema tributario por parte de los ciudadanos y de los beneficios que supone para estos contribuir al sostenimiento de las cargas públicas. Da la impresión de que la concienciación fiscal es la "pata coja" de la mesa que componen las actuaciones de la AEAT dirigidas a favorecer el cumplimiento voluntario. Desde IHE seguiremos apostando por una formación económico-financiera básica, adaptada a los distintos niveles de nuestro sistema educativo y, dentro de ésta, corresponde a la Administración Tributaria impulsar y colaborar en el desarrollo de su



vertiente fiscal. Con relación a la mejora del cumplimiento voluntario, y de la imagen de la propia AEAT, sería necesario que los contribuyentes entiendan el contenido de las comunicaciones que reciben. Es necesario un replanteamiento del sistema de notificaciones, para adaptarlas a los eventuales destinatarios y su muy distinto nivel formativo. Debe diseñarse una estrategia que persiga que todas las comunicaciones tengan una versión formal, con arreglo a la normativa vigente y otra en lenguaje cercano y transparente, la cual podría estar disponible electrónicamente y accesible con un código QR (si bien, en el ámbito del IRPF sería conveniente su remisión en papel para garantizar su conocimiento por las personas sin el adecuado manejo de las nuevas tecnologías).

Control de cumplimiento y control en operaciones internacionales La Asociación de Inspectores de Hacienda del Estado considera acertado que la finalidad de la AEAT no se reduzca a recaudar y regularizar, sino buscar a medio plazo de unos niveles óptimos de cumplimiento tributario para el conjunto de los contribuyentes, buscando los efectos preventivos derivados de las actuaciones de la Agencia. En relación a las grandes empresas y grupos de nuestro país, se avanza en el control de sus operaciones internacionales y precios de transferencia, mediante la aplicación de las pautas BEPS y del control de las operaciones vinculadas. En materia de control de grandes patrimonios se utilizará el Big Data para analizar los indicios de residencia, tanto para contribuyentes que figuren como no residentes en España, como para los que modifiquen su residencia CCAA distintas, en colaboración con las autoridades de estas últimas. En el control general de todos los obligados llaman la atención tres cuestiones:

- El incremento del control de las transacciones en efectivo de todo importe, dada la constatación de que su existencia guarda una fuerte relación con la economía sumergida.
- La potenciación de herramientas de análisis de flujos de renta y consumo de los contribuyentes y sus familiares para detectar incoherencias entre rentas y patrimonios declarados y consumos y solvencias reales, cuestión que está llamada a mejorar el control de colectivos que, tradicionalmente, se han mostrado proclives a la ocultación de rentas por su facilidad para no emitir facturas o utilizar medios de pago en efectivo.
- La implantación del Big Data en el IRPF para mejorar la calidad de las declaraciones, detectando errores en el momento de la presentación y alertando al declarante, como en el posterior momento del control, mejorando la selección de los expedientes a comprobar. Se potencia el control de IVA intracomunitario y de las tramas, pero mientras no se implemente el régimen definitivo de





tributación en origen, este control resultará complejo y de eficacia limitada, por lo que la propia AEAT expresa en el Plan de Control Tributario 2021 su deseo de que las negociaciones en curso en el seno de la UE puedan culminar en breve, tal es la magnitud del problema. Es necesario apostar decididamente por las investigaciones conjuntas, única vía actual para mejorar la eficacia y agilidad de estos controles. En este sentido, es una buena noticia la creación de una Fiscalía Europea, como organismo independiente de la UE, llamada a perseguir y enjuiciar delitos vinculados al presupuesto UE y, particularmente, en relación a los fraudes transfronterizos en el IVA superiores a 10 millones de euros, con la que la AEAT deberá colaborar, realizando investigaciones conjuntas con otros países. El plan profundiza en los controles sobre el campo de Gibraltar (plan especial del campo de Gibraltar) con especial atención a las investigaciones patrimoniales y de blanqueo de capitales, así como la cooperación con el Reino Unido y autoridades de Gibraltar. Se echa de menos, sin embargo, planes similares que afecten a otros enclaves limítrofes con España, como Andorra, lugar de destino de muchos ricos españoles. También contempla el uso de la policía judicial en lo relativo al fraude fiscal más complejo en todas sus fases, en apoyo de la ONIF y del Departamento de Recaudación. Finalmente, la Asociación de Inspectores de Hacienda (IHE) no puedo sino lamentar que en este nuevo Plan de Control Tributario 2021 no se haya avanzado en dos campos especialmente relevantes en materia de control: 1. La generalización del uso de la policía fiscal de la AEAT, en tareas propias de lucha contra el fraude y los delitos fiscales y de contrabando. Se debería dotar a la Administración Tributaria de esta herramienta, dadas las manifiestas dificultades de su personal para realizar actuaciones de campo, pese a su carácter de autoridad pública, por la resistencia indebida de los obligados en actuaciones de campo que no necesitan de autorización judicial y por las dificultades inherentes a las personaciones que necesitan de dicha autorización y de técnicas policiales para la entrada, incautación y persecución de fraudes complejos y delictivos. 2. La coordinación entre las áreas de Gestión e Inspección. Consideramos que se debería unificar el control tributario dentro de la AEAT, para que todos los obligados puedan ser comprobados y regularizados en las mismas condiciones y con las mismas probabilidades. Se observan disfunciones prácticas que fomentan la creación de un número exagerado de entidades jurídicas que únicamente tienen como fin la elusión del control, dada la limitación en el número de actuaciones de los órganos de Inspección, y la limitación de

facultades de comprobación de las oficinas gestoras. Es ineludible la unificación de dichas áreas para, gracias a las economías de escala, permitir un mejor y más amplio control, que se reparta más equitativamente entre personas físicas y jurídicas, y que permita el uso de cualesquiera procedimientos de aplicación de los tributos, en función de la mayor o menor complejidad de las actuaciones a realizar. Pero, mientras no se produzca dicha integración, se debería unificar, al menos, la planificación de dicho control (tanto extensivo, como intensivo), para evitar solapamientos y disfunciones, dada la preclusividad de las actuaciones previas realizadas por oficinas gestoras, con un ámbito limitado, que comienzan a aplicar los Tribunales de Justicia, y que ponen en peligro comprobaciones inspectoras futuras de mayor calado sobre el mismo obligado. En las directrices se hace mención a coordinaciones entre Gestión e Inspección en determinados ámbitos, pero, actualmente, parece insuficiente. Aunque se incide en la mejora de los servicios de asistencia para potenciar el pago voluntario, en los canales de asistencia telefónica, de cara a ofrecer una vía integral, en apoyo a las actuaciones de información y asistencia de las oficinas gestoras, se observan pocas novedades dirigidas a paliar el fraude en fase recaudatoria, hoy muy relevante y que supone que, aunque un fraude se haya detectado por una de las áreas liquidadoras de la Agencia, el resultado sea infructuoso, al no lograrse el cobro de las deudas descubiertas. Colaboración En estas líneas generales del Plan de Control tributario 2021 se potencia la colaboración con CC. AA. y Haciendas forales, en línea con lo que se lleva haciendo estos años, y se amplía en asuntos como compartir la información de las fianzas del alquiler de inmuebles, que gestionan las CC. AA. Se echa de menos, sin embargo, que estas colaboraciones, no se amplíen a las Entidades Locales (EELL), que atesoran importantes datos de interés para la AEAT, que podrían ser de utilidad. Igualmente, para luchar contra la economía sumergida y la brecha fiscal, se establecen pautas de cooperación con la Seguridad Social (SS), como darle valor fiscal a los acuerdos de la seguridad social que transforman autónomos en trabajadores por cuenta ajena. En este sentido se echa en falta que no se profundice en mayores niveles de coordinación, tales como unificar los órganos de recaudación de ambos organismos, que realizan las mismas funciones con idénticas potestades y competencias, en muchos casos sobre los mismos deudores. Otros El Plan explicita que se dará prioridad en el control de contribuyentes que operan en los sectores menos perjudicados por el Covid 19. El objetivo es loable, pero debe realizarse de



modo equilibrado, de modo que se realicen las comprobaciones necesarias frente a los obligados que sí muestren indicios de comportamiento fraudulento, indistintamente del sector económico en el que operen. Por demás, el PCT acierta con las inversiones en tecnología, pero olvida la inversión en nuevos recursos humanos, autentico talón de Aquiles de nuestra Administración Tributaria. La 25.000 funcionarios que conformamos la plantilla actual de la AEAT estamos trabajando al 100 por ciento y contribuyendo eficazmente contra el fraude fiscal, pero debemos ser más. El problema no es una cuestión de calidad o competencias, sino de cantidad de personas. Para concluir, se echan de menos, estrategias de fomento de medios de pago que, a diferencia del efectivo, sean rastreables. Puede destacarse el ejemplo portugués, que ha implantado una medida dirigida a que los destinatarios de las operaciones soliciten factura o ticket para entrar en un sorteo, con la finalidad de que se pueda hacer efectivo el control que se pretende implantar sobre cajas registradoras y TPVs. Hay, por supuesto, vías alternativas a dicho ejemplo, y ya recorridas en el pasado por la Administración española, como la posibilidad de deducción de ciertos gastos por parte de los declarantes del IRPF. No parece descabellado el estudio del impacto recaudatorio que tendría la implantación de una deducción general de gastos personales, estudiando el porcentaje de deducción que sería posible, en relación a las potenciales rentas que se incorporarían, al ser fácilmente rastreables, en las declaraciones del IRPF, el IS y el IVA. Creemos que, incluso una eventual pérdida recaudatoria temporal sería viable, siempre y cuando se consiga un efecto inducido en el largo plazo que permita incrementar las bases declaradas. Medidas como las expuestas, combinadas con la mayor trazabilidad de medios de pago, al generalizarse los pagos electrónicos y su seguimiento, y al limitarse el uso de efectivo, deberían estar llamadas al control eficaz de determinadas fuentes de rentas, especialmente en el ámbito empresarial y profesional que, a día de hoy, son de muy difícil detección y generan evidentes desigualdades, que son de dominio público, y que arrojan siempre una sombra sobre la neutralidad y la eficacia de las actuaciones de la Administración Tributaria.

## **VI. CONSULTAS RECIENTES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS EN MATERIA DEL IRPF DE INTERÉS.**



1. CVDGT0589-20, de 16 de marzo. Las exenciones para las retribuciones en especie que constituyan rendimientos del trabajo personal y no simples mediaciones de pago, se aplican también a los trabajadores sujetos al régimen especial de impatriados, art. 93 de la LIRPF.
2. CVDGT2088-20, de 23 de junio. En el supuesto de que, bajo el régimen de “cuota litis”, un abogado no cobre por sus servicios cantidad alguna, no existirá autoconsumo en el IVA, ni se producirá el hecho imponible de este impuesto, por idénticos criterios a los regulados en la Resolución 5/2004, de 23 de diciembre, de la DGT, sobre tratamiento en el IVA de las cesiones efectuadas por los fabricantes de bebidas y productos alimenticios a las empresas comercializadoras de aparatos relacionados con la venta de dichos productos.
  - Tampoco existirá renta gravada en el IRPF.
3. CCDGT de 8 de febrero de 2016 (V0479-16) y 6 de febrero de 2017 (Son deducibles las cotizaciones a la Seguridad Social en el régimen de autónomos por los consejeros de Administración aunque su ingreso sea cero).

## **VII. JURISPRUDENCIA Y RESOLUCIONES DEL TEAC RECIENTES DE INTERÉS EN MATERIA DEL IRP**

1. SSTS 29-01-2020 /rec.4258/18) y 18 de mayo de 2020 (rec.4002/2018). No es el empleado quien debe probar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia, sino que la Administración Tributaria tiene que dirigirse a la empresa para que le proporcione las pruebas de tales gastos exentos del

IRPF. Reiterado el 26-11-2020 (recurso de casación número 411/2019).

2. STS de 18/05/2020 (recurso de casación 2332/2017). La ganancia patrimonial derivada de un derecho de opción sobre un bien inmueble integra la base imponible general y no tiene período de generación.
3. STS de 18/05/2020 (recurso de casación 6037/2017). Las cantidades percibidas por un programa de incentivos a la jubilación no tienen derecho a una reducción por renta irregular, ya que no existe, en puridad, un período de generación de esta renta superior a dos años.
4. RTEAC n.º 06582/2019, de 1 de junio de 2020. Unificación de criterio.

Las costas procesales constituyen una ganancia patrimonial sometida al IRPF, pero para la diferencia entre la cuantía de las costas recibidas y los importes satisfechos por la parte vencedora para llevar a cabo el pleito, por lo que, en puridad, si equivalen a tales costes, no generarán ganancia patrimonial alguna, integrándose en la base del ahorro.

Para la parte perdedora constituirán, por su lado, una pérdida patrimonial.

Se anula así la doctrina de la DGT (ver, por ejemplo, CDGTV 3264/2017, de 21 de diciembre) que las calificaba como ganancia patrimonial originaria, sin gastos, computable en la base general del ahorro.

5. STS de 30 de enero de 2020. Recurso de casación. IRPF. No es al empleado a quien corresponde probar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia a los efectos de su no sujeción al IRPF, sino que la Administración para su acreditación deberá dirigirse al empleador en cuanto obligado a acreditar que las cantidades abonadas por aquellos conceptos responden a desplazamientos realizados en



determinados días y lugar, por motivo o por razón del desarrollo de su actividad laboral.

6. RTEAC. Unificación de criterio, 10 de enero de 2020. IRPF. En los supuestos en los que determinadas rentas del trabajo no fueron satisfechas por el obligado al pago de las mismas en el ejercicio en el cual resultaron exigibles, no puede el trabajador en dicho ejercicio, y en tanto los atrasos signa a pagarse por aquél, deducir las retenciones correspondientes a tales rentas aunque el importe de dichas retenciones hubiese sido ingresado en la Hacienda Pública por el empleador y obligado al pago de las rentas exigibles insatisfechas.
7. STS de 26 de febrero de 2020. Recurso de casación. IRPF. El plazo de prescripción de la acción para realizar un procedimiento de comprobación e inspección o de gestión tributaria respecto del cumplimiento del plazo de dos años desde la transmisión de la vivienda habitual y habiéndose generado una plusvalía, para poder declararla exenta, si en el citado plazo de dos años se reinvierte el total de la transmisión en otra vivienda habitual, se cuenta desde el plazo reglamentario de declaración del IRPF correspondiente al período impositivo en el que se produjo el incumplimiento del compromiso de reinversión, es decir, dos años después de la fecha de transmisión de la vivienda habitual.
8. RTEAC de 1 de junio de 2020. Unificación de doctrina. Cuando se perciban pensiones o prestaciones asimiladas de períodos anteriores o complementos o recargos de las mismas de tales períodos, porque una sentencia judicial así lo haya reconocido, a las cantidades percibidas de períodos anteriores, cuando los períodos convenidos superen los dos años, no les resulta de aplicación la reducción del apartado 3 del artículo 18 de la Ley 35/2006, pero sí la del apartado 2 de dicho artículo.

9. STS de 29 de octubre de 2020 (recurso de casación número 468/2018). Un contribuyente, tras una regularización en un procedimiento de inspección tributaria, el cual provoca un cambio en el régimen sustantivo de tributación aplicable, no está obligado a conservar los criterios de imputación temporal de renta por los cuales había optado con anterioridad.
10. STS de 17 de diciembre de 2020, Rec. 8188/2019, No cabe condicionar el cumplimiento del plazo de dos años para la reinversión de la ganancia patrimonial exenta del IRPF a la entrega material de la vivienda construida a cambio de la originalmente cedida.
11. STS de 11 de febrero de 2021 (recurso de casación 7679/2019). No es aplicable la teoría del título y el modo, como si fuera una permuta, a efectos de comprobar si se ha cumplido o no el plazo de dos años para ejercer la reinversión de la vivienda habitual, cuando de lo que se trata es de la construcción de un solar en el cual se va a edificar o instalar una vivienda que ya es propiedad de los contribuyentes, ni la entrega de la obra provoca en rigor un modelo de adquirir lo que es propio, mediante la accesión.
12. STS de 25 de febrero de 2021 (recurso de casación número 1990/2019). En la expresión “rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero”, contenida en el artículo 7,p) LIRPF, deben entenderse comprendidos todos los rendimientos del trabajo percibidas por el trabajador que le correspondan por los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España.





**tirant  
tech**

Tecnología e  
innovación jurídica





**tirant  
tech**

Tecnología e  
innovación jurídica